

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch R in der Beschwerdesache S.K., (Bf.) vertreten durch Theiss Puchinger StB und WP GmbH, Wohllebeng 16/6, 1040 Wien über die Beschwerde vom 5. September 2014 gegen den Bescheid des Finanzamt Wien 3/6/7/11/15 Schwechat Gerasdorf vom 11.08.2014, StNr. betreffend Festsetzung eines dritten Säumniszuschlages zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird stattgegeben und der angefochtene Bescheid aufgehoben.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Das Finanzamt Wien 3/6/7/11/15 Schwechat und Gerasdorf erließ am 11.8.2014 wegen Nichtenrichtung der Kapitalertragsteuer für 1-3/2013 in Höhe von € 5.727,00 spätestens drei Monate nach dem Tag, an dem der zweite Säumniszuschlag verwirkt wurde, einen Bescheid über die Festsetzung eines dritten Säumniszuschlages im Ausmaß von 1% des nicht entrichteten Betrages, in der Höhe von € 57,27, der den Bf. als Bescheidadressaten ausweist.

Dagegen richtet sich die Beschwerde vom 5. September 2014, in der wie folgt ausgeführt wird.

"1. Mitteilung des Vorliegens eines Nichtbescheides

Bei den oben angeführten Bescheiden über die Festsetzung von dritten Säumniszuschlägen (*Anmerkung: Dem BFG wurde dazu verfahrensgegenständlich nur ein Bescheid hinsichtlich Festsetzung eines dritten Säumniszuschlages zur Kest 1-3/2013 vorgelegt*) liegt unseres Erachtens ein Nichtbescheid vor, da dieser von der unzuständigen Behörde ausgestellt wurde. Dies aus folgenden Gründen:

1.1.1. Zuständigkeit des Finanzamtes Wien 12/13/14 Purkersdorf

Gem. § 52 BAO sind für die Zuständigkeit der Abgabenbehörden des Bundes die Vorschriften des AVOG 2010 maßgeblich.

Für die Erhebung der Säumniszuschläge ist jene Abgabenbehörde zuständig, der die Einhebung der betreffenden Abgabe obliegt (Richtlinien zur Zuständigkeit der Finanzämter, 6.12.2011, BMF-010103/0189-VI/2011). Somit gilt die Frage zu klären, ob das Finanzamt Wien 3/6/7/11/15 Schwechat Gerasdorf für die Einhebung und Festsetzung der Kapitalertragsteuer zuständig ist.

Gem. § 21 Abs 3 AVOG 2010 ist das Betriebsfinanzamt des Abfuhrpflichtigen in Angelegenheiten der Abzugsteuern (einschließlich der Vorschreibung der Kapitalertragsteuer gem. § 95 Abs 5 EStG) örtlich zuständig.

Die Einfügung "einschließlich der Vorschreibung der Kapitalertragsteuer gem § 95 Abs 5 EStG" erfolgte durch das BBKG 2010, BGBII 2010/105 und diente- so die Erläuterungen - der Klarstellung; voraussichtlich bedingt durch die Entscheidung des UFS vom 6.4.2010, RV/0928-L/08.

Ungeachtet der Frage, ob eine Klarstellung vorliegt, ist anzumerken, dass der Gesetzgeber explizit für zukünftige Fälle geregelt wissen wollte, dass die Vorschreibung der Kapitalertragsteuer gem. § 95 Abs 5 EStG durch das Betriebsfinanzamt des Abfuhrpflichtigen zu erfolgen hat.

Seit der großen Novelle der Besteuerung von Kapitalvermögen (BudBG 2011, BGBI I 2010/111) läuft der Verweis § 21 Abs3 AVOG 2010 auf § 95 Abs 5 EStG ins Leere. § 95 Abs. 5 EStG enthält keine Bestimmung über die Vorschreibung von Kapitalertragsteuer.

Der Gesetzgeber wollte mangels Anpassung des Verweises in § 21 Abs 3 AVOG 2010 die bis vor der Novelle durch das BBKG 2010 geltende Rechtslage angewandt wissen, dass weiterhin - logischerweise - das Wohnsitzfinanzamt für die Vorschreibung der Kapitalertragsteuer zuständig ist, das auch für die gesamte Abgabengebarung im Bereich der Ertragsteuern für den Schuldner der Kapitalertragsteuer zuständig ist. Das Wohnsitzfinanzamt unseres Mandanten ist das Finanzamt Wien 12/13/14 Purkersdorf.

Daraus folgt, dass hinsichtlich des Bescheides über die Festsetzung von dritten Säumniszuschlägen ein Nichtbescheid vorliegt, da das Finanzamt Wien 12/13/14 Purkersdorf für die Festsetzung der ersten Säumniszuschläge zuständig wäre.

1.1.2. Zusammenfassung

Aus den in diesem Abschnitt ausgeführten Gründen wiegen die Mängel der Bescheide so schwer, dass gar keine behördliche Erledigung vorliegen kann. Der jeweilige Nichtbescheid wird der Partei gegenüber nicht wirksam und kann dementsprechend auch nicht mit einem Rechtsmittel bekämpft werden. Dies ist uns bewusst. "Im Einzelfall ist es jedoch oft zweckmäßig, die Abgabenbehörde durch eine Mitteilung darauf hinzuweisen, dass ein solcher Nichtbescheid vorliegt[...]" (Richter in *Endelfner/Puchinger*, BAO-PHB2 , 81).

1.1.3. Zustellungsmangel

Weiters möchten wir anmerken, dass unser Mandant eine Zustellungsbevollmächtigung an die V erteilt hatte; dies ist dem Finanzamt bekannt. Daran hat sich das Finanzamt nicht

gehalten, sodass dieses Schriftstück der Zustellungsbevollmächtigten nicht zugegangen ist.

2. Beschwerde gegen den Bescheid über die Festsetzung von dritten Säumniszuschlägen. Im Namen und Auftrag unseres oben angeführten Mandanten (Vollmacht erteilt) erheben wir gegen den Bescheid über die Festsetzung von dritten Säumniszuschlägen vom 11. August 2014 das Rechtsmittel der **B e s c h w e r d e** und begehren die Herabsetzung des dritten Säumniszuschlages wie folgt:

KESt 1-3/2013 statt € 57,27 € 0,00

Wir begründen unser Begehrten wie folgt:

1.1. Auffassung des Finanzamtes

Im Spruch des streitgegenständlichen Bescheides wird ein dritter Säumniszuschlag betreffend Kapitalertragsteuer für den Zeitraum 1-3/2013 festgesetzt.

Die Begründung führt aus, dass die Festsetzungen erforderlich waren, "weil Sie die angeführten Abgabenschuldigkeiten nicht innerhalb der oben stehenden Frist entrichtet haben".

An dieser Stelle sei bereits angemerkt, dass der Bescheid überhaupt keine Fristangabe enthält.

1.2. Eigene Auffassung

1.2.1. Voraussetzung der Festsetzung eines Säumniszuschlages

Gem. § 217 Abs 1 BAO ist ein Säumniszuschlag nur dann festzusetzen, wenn eine Abgabe nicht spätestens drei Monate nach dem Tag, an dem der zweite Säumniszuschlag verwirkt wurde, entrichtet wurde.

1.2.2. Es liegt keine Säumnis vor

Es ist anzumerken, dass die Voraussetzungen für die Festsetzung der ersten Säumniszuschläge nicht erfüllt sind.

Die Vorschreibung der Kapitalertragsteuer erfolgt nicht an die Schuldnerin der Kapitalerträge (im gegenständlichen Fall die GmbH unseres Mandanten) sondern an unseren Mandanten selbst. Die Vorschreibung erfolgte am selben Tag an dem auch die Bescheide über die Festsetzung von ersten Säumniszuschlägen ausgestellt wurden.

Unser Mandant war daher zum ersten Mal am 16. Dezember 2013 mit der Vorschreibung von Kapitalertragsteuer konfrontiert, die ihm ausnahmsweise direkt vorgeschrieben wurde.

Eine nicht fristgerechte Zahlungspflicht kann daher seitens unseres Mandanten zu diesem Zeitpunkt nicht vorgelegen haben. Die zeitgleiche Festsetzung von ersten Säumniszuschlägen war daher bereits rechtswidrig.

1.2.3. Mangels KESt-Bescheid keine Säumniszuschläge

Weiters ist anzuführen, dass aufgrund des Vorliegens eines Nichtbescheides im Bereich der Festsetzung der Kapitalertragsteuer die Verhängung von ersten Säumniszuschlägen unmöglich ist, da auch keine Kapitalertragsteuervorschreibung gegeben ist. Der Bescheid über die Festsetzung von Kapitalertragsteuer ist inexistent, somit kann auch keine Säumnis vorliegen.

Darüber hinaus möchten wir anmerken, dass mit Schreiben vom 21. Juli 2014 die Aussetzung der ersten Säumniszuschläge beantragt wurde, somit kann keine weitere Säumnis eintreten. Darüber hinaus wurde mit Schreiben vom 2. Jänner 2014 der Antrag auf Aussetzung der Einhebung der Kapitalertragsteuer für den Zeitraum 1/2008 bis 3/2013 gestellt. Somit ist auch die den Säumniszuschlägen zugrundeliegende Abgabe einer Einhebung nicht zugänglich.

Die Beschwerde wurde mit Beschwerdevorentscheidung vom 16.9.2014 abgewiesen und dies nach Zitierung des § 217 Abs. 1 BAO damit begründet, dass die Kapitalertragsteuer 1-3/2013 nicht bis zum Fälligkeitstag entrichtet worden sei.

Sowohl in der Beschwerde vom 2.1.2014 als auch im Vorlageantrag vom 21.7.2014 sei die Aussetzung der Einhebung ausschließlich für die Kapitalertragsteuer 2008 bis 2012 beantragt worden, daher geben es auch keine Bewilligung der Aussetzung der Einhebung für den ersten Säumniszuschlag von € 131,00.

Im Übrigen werde auf die Begründung in der Beschwerdevorentscheidung vom 18.7.2014 betreffend die ersten Säumniszuschläge vom 10.12.2013 verwiesen.

Dagegen richtet sich der Vorlageantrag vom 18. September 2014, in dem wie folgt, die Beschwerdeschrift ergänzend, ausgeführt wird :

"1.1.3. Zustellungs mangel

Weiters möchten wir anmerken, dass unser Mandant eine Zustellungsbevollmächtigung an die V erteilt hatte; dies ist dem Finanzamt bekannt. Daran hat sich das Finanzamt nicht gehalten, sodass dieses Schriftstück der Zustellungsbevollmächtigten nicht zugegangen ist.

2. Antrag auf Entscheidung über die Beschwerde durch das BFG

Im Namen und Auftrag unseres oben angeführten Mandanten (Vollmacht erteilt) stellen wir betreffend die Beschwerdevorentscheidung vom 16. September 2014, eingelangt am 18. September 2014, den

Antrag auf Entscheidung über die Beschwerden durch das BFG

und begehren die Herabsetzung des dritten Säumniszuschlages auf Null.

Wir begründen unser Begehrnis wie folgt:

2.1. Auffassung des Finanzamtes

Im Spruch des streitgegenständlichen Bescheides wird ein dritter Säumniszuschlag betreffend Kapitalertragsteuer für den Zeitraum 1-3/2013 festgesetzt.

Die Begründung führt aus, dass die Festsetzungen erforderlich waren, "weil Sie die angeführten Abgabenschuldigkeiten nicht innerhalb der oben stehenden Frist entrichtet haben".

An dieser Stelle sei bereits angemerkt, dass der Bescheid überhaupt keine Fristangabe enthält.

2.2. Eigene Auffassung

2.2.1. Voraussetzung der Festsetzung eines Säumniszuschlages

Gern§ 217 Abs. 1 BAO ist ein Säumniszuschlag nur dann festzusetzen, wenn eine Abgabe nicht spätestens drei Monate nach dem Tag, an dem der zweite Säumniszuschlag verwirkt wurde, entrichtet wurde.

2.2.2. Es liegt keine Säumnis vor

Es ist anzumerken, dass die Voraussetzungen für die Festsetzung der ersten Säumniszuschläge nicht erfüllt sind.

Die Vorschreibung der Kapitalertragsteuer erfolgte nicht an die Schuldnerin der Kapitalerträge (im gegenständlichen Fall die GmbH unseres Mandanten) sondern an unseren Mandanten selbst. Die Vorschreibung erfolgte am selben Tag an dem auch die Bescheide über die Festsetzung von ersten Säumniszuschlägen ausgestellt wurden.

Unser Mandant war daher zum ersten Mal am 16. Dezember 2013 mit der Vorschreibung von Kapitalertragsteuer konfrontiert, die ihm ausnahmsweise direkt vorgeschrieben wurde.

Eine nicht fristgerechte Zahlungspflicht kann daher seitens unseres Mandanten zu diesem Zeitpunkt nicht vorgelegen haben. Die zeitgleiche Festsetzung von ersten Säumniszuschlägen war daher bereits rechtswidrig.

2.2.3. Mangels KESt-Bescheid keine Säumniszuschläge

Weiters ist anzuführen, dass aufgrund des Vorliegens eines Nichtbescheides im Bereich der Festsetzung der Kapitalertragsteuer die Verhängung von ersten Säumniszuschlägen unmöglich ist, da auch keine Kapitalertragsteuervorschreibung gegeben ist. Der Bescheid über die Festsetzung von Kapitalertragsteuer ist inexistent, somit kann auch keine Säumnis vorliegen.

Darüber hinaus möchten wir anmerken, dass mit Schreiben vom 21. Juli 2014 die Aussetzung der ersten Säumniszuschläge beantragt wurde, somit kann keine weitere Säumnis eintreten. Darüber hinaus wurde mit Schreiben vom 2. Jänner 2014 der Antrag auf Aussetzung der Einhebung der Kapitalertragsteuer für den Zeitraum 1/2008 bis 3/2013 gestellt.

Somit ist auch die den Säumniszuschlägen zugrundeliegende Abgabe einer Einhebung nicht zugänglich.

3. Antrag auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung

Gem. § 274 Abs. 1 BAO beantragen wir im Namen und Auftrag unseres Mandanten (Vollmacht erteilt) hinsichtlich des Antrages auf Entscheidung über die Beschwerde durch das BFG betreffend die Bescheide über die Festsetzung von dritten Säumniszuschlägen jeweils die Durchführung einer mündlichen Verhandlung (vor dem Einzelrichter).

4. Antrag auf Ausschluss der Öffentlichkeit

Gem. § 274 Abs. 5 iVm § 275 Abs. 3 BAO verlangen wir im Namen und Auftrag unseres Mandanten (Vollmacht erteilt) den Ausschluss der Öffentlichkeit bei der mündlichen Verhandlung (vor dem Einzelrichter).

Mit Ladung zur mündlichen Verhandlung vor dem BFG wurde dem Bf. mitgeteilt, dass erst im September 2015 dem zuständigen Team bekannt geworden sei, dass am 2. Jänner 2014 ein Antrag auf Aussetzung der Einhebung eingebracht worden war.

Die belangte Behörde hat am 23. September 2015 mitgeteilt, dass sie an der mündlichen Verhandlung nicht teilnehmen wird.

Am 6. Oktober 2015 verzichtete der Bf. auf die Abhaltung einer mündlichen Verhandlung.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Gemäß § 217 Abs. 1 BAO gilt: Wird eine Abgabe, ausgenommen Nebengebühren (§ 3 Abs. 2 lit. d), nicht spätestens am Fälligkeitstag entrichtet, so sind nach Maßgabe der folgenden Bestimmungen Säumniszuschläge zu entrichten.

Abs. 2 Der erste Säumniszuschlag beträgt 2% des nicht zeitgerecht entrichteten Abgabenbetrages.

Abs. 3 Ein zweiter Säumniszuschlag ist für eine Abgabe zu entrichten, soweit sie nicht spätestens drei Monate nach dem Eintritt ihrer Vollstreckbarkeit (§ 226) entrichtet ist. Ein dritter Säumniszuschlag ist für eine Abgabe zu entrichten, soweit sie nicht spätestens drei Monate nach dem Eintritt der Verpflichtung zur Entrichtung des zweiten Säumniszuschlages entrichtet ist. Der Säumniszuschlag beträgt jeweils 1% des zum maßgebenden Stichtag nicht entrichteten Abgabenbetrages. Die Dreimonatsfristen werden insoweit unterbrochen, als nach Abs. 4 Anbringen oder Amtshandlungen der Verpflichtung zur Entrichtung von Säumniszuschlägen entgegenstehen. Diese Fristen beginnen mit Ablauf der sich aus Abs. 4 ergebenden Zeiträume neu zu laufen.

Abs. 4: Säumniszuschläge sind für Abgabenschuldigkeiten insoweit nicht zu entrichten, als

a) ihre Einhebung gemäß § 212a ausgesetzt ist,

b) ihre Einbringung gemäß § 230 Abs. 2, 3, 5 oder 6 gehemmt ist,

c) ein Zahlungsaufschub im Sinn des § 212 Abs. 2 zweiter Satz nicht durch Ausstellung eines Rückstandsausweises (§ 229) als beendet gilt,

d) ihre Einbringung gemäß § 231 ausgesetzt ist.

Abs. 5: Die Verpflichtung zur Entrichtung eines Säumniszuschlages gemäß Abs. 2 entsteht nicht, soweit die Säumnis nicht mehr als fünf Tage beträgt und der

Abgabepflichtige innerhalb der letzten sechs Monate vor dem Eintritt der Säumnis alle Abgabenschuldigkeiten, hinsichtlich derer die Gebarung (§ 213) mit jener der nicht zeitgerecht entrichteten Abgabenschuldigkeit zusammengefasst verbucht wird, zeitgerecht entrichtet hat. In den Lauf der fünftägigen Frist sind Samstage, Sonntage, gesetzliche Feiertage, der Karfreitag und der 24. Dezember nicht einzurechnen; sie beginnt in den Fällen des § 211 Abs. 2 und 3 erst mit dem Ablauf der dort genannten Frist.

Abs. 6 Wird vor dem Ende einer für die Entrichtung einer Abgabe zustehenden Frist ein Vollstreckungsbescheid (§ 230 Abs. 7) erlassen, so tritt die Verpflichtung zur Entrichtung des Säumniszuschlages gemäß Abs. 2 erst mit dem ungenützten Ablauf dieser Frist, spätestens jedoch einen Monat nach Erlassung des Vollstreckungsbescheides ein und beginnt erst ab diesem Zeitpunkt die Dreimonatsfrist des Abs. 3 erster Satz zu laufen.

Gemäß § 95 Abs. 1 EStG ist Schuldner der Kapitalertragsteuer der Empfänger der Kapitalerträge. Der Abzugsverpflichtete (Abs. 2) haftet dem Bund für die Einbehaltung und Abfuhr der Kapitalertragsteuer. Wird Kapitalertragsteuer auf Grundlage von Meldungen gemäß § 186 Abs. 2 Z 2 des Investmentfondsgesetzes 2011 und gemäß § 40 Abs. 2 Z 1 des Immobilien-Investmentfondsgesetzes einbehalten, haften für die Richtigkeit der gemeldeten Beträge der Rechtsträger des Investmentfonds und der steuerliche Vertreter zur ungeteilten Hand; die Haftung ist vom Finanzamt Wien 1/23 geltend zu machen.

Abs. 2: Abzugsverpflichteter ist:

1. Bei Einkünften aus der Überlassung von Kapital, einschließlich tatsächlich ausgeschütteter Erträge und als ausgeschüttet geltender Erträge aus einem § 186 oder § 188 des Investmentfondsgesetzes 2011 oder einem § 40 oder § 42 des Immobilien-Investmentfondsgesetzes unterliegende Gebilde:

a) Der Schuldner der Kapitalerträge, wenn dieser Wohnsitz, Geschäftsleitung oder Sitz im Inland hat oder inländische Zweigstelle eines ausländischen Kreditinstituts ist und es sich um Einkünfte aus der Überlassung von Kapital gemäß § 27 Abs. 2 Z 1, § 27 Abs. 5 Z 7 oder Zinsen aus Geldeinlagen bei Kreditinstituten und aus sonstigen Forderungen gegenüber Kreditinstituten im Sinne des § 27a Abs. 1 Z 1 handelt.

b) die auszahlende Stelle in allen anderen Fällen. Auszahlende Stelle ist:

– das Kreditinstitut, das an den Kuponinhaber Kapitalerträge im Zeitpunkt der Fälligkeit und anteilige Kapitalerträge anlässlich der Veräußerung des Wertpapiers auszahlt,

– der inländische Emittent, der an den Kuponinhaber solche Kapitalerträge auszahlt,

– die Zweigstelle eines Dienstleisters mit Sitz in einem Mitgliedstaat, der auf Grund der Richtlinie 2013/36/EU, ABI. Nr. L 176 vom 27.06.2013 S. 338, oder auf Grund der Richtlinie 2004/39/EG, ABI. Nr. L 145 vom 30.04.2004 S. 1, in der Fassung der Richtlinie 2010/78/EU, ABI. Nr. L 331 vom 15.12.2010 S. 120, zur Erbringung von Wertpapierdienstleistungen und Nebendienstleistungen im Inland berechtigt ist.

- Ein Dritter, der Kapitalerträge im Sinne des § 27 Abs. 5 Z 1 und 2 gewährt.
- Bei ausländischen Kapitalerträgen im Sinne des § 27 Abs. 2 Z 1 lit. a bis c das Kreditinstitut, das die Kapitalerträge auszahlt.

2. Bei Einkünften aus realisierten Wertsteigerungen von Kapitalvermögen und bei Einkünften aus Derivaten:

a) Die inländische depotführende Stelle.

b) Die inländische auszahlende Stelle, wenn keine inländische depotführende Stelle vorliegt, es sich bei der depotführenden Stelle um eine Betriebsstätte der auszahlenden Stelle oder ein konzernzugehöriges Unternehmen handelt und die auszahlende Stelle in Zusammenarbeit mit der depotführenden Stelle die Realisierung abwickelt und die Erlöse aus realisierten Wertsteigerungen von Kapitalvermögen, aus dem Differenzausgleich, aus der Veräußerung von Derivaten oder die Stillhalterprämie gutschreibt.

Als inländische depotführende oder auszahlende Stellen kommen in Betracht:

- Kreditinstitute im Sinne des Bankwesengesetzes (§ 1 BWG),
- Zweigstellen eines Kreditinstituts aus Mitgliedstaaten (§ 9 BWG),
- Zweigstellen eines Dienstleisters mit Sitz in einem Mitgliedstaat, der auf Grund der Richtlinie 2013/36/EU, ABl. Nr. L 176 vom 27.06.2013 S. 338, oder auf Grund der Richtlinie 2004/39/EG, ABl. Nr. L 145 vom 30.04.2004 S. 1, in der Fassung der Richtlinie 2010/78/EU, ABl. Nr. L 331 vom 15.12.2010 S. 120, zur Erbringung von Wertpapierdienstleistungen und Nebendienstleistungen im Inland berechtigt ist.

Abs. 3: Der Abzugsverpflichtete hat die Kapitalertragsteuer im Zeitpunkt des Zufließens der Kapitalerträge abzuziehen. Die Kapitalerträge gelten für Zwecke der Einbehaltung der Kapitalertragsteuer als zugeflossen:

1. Bei Kapitalerträgen, deren Ausschüttung von einer Körperschaft oder deren Zuwendung durch eine nicht unter § 5 Z 6 des Körperschaftsteuergesetzes 1988 fallende Privatstiftung beschlossen wird, an jenem Tag, der im Beschluss als Tag der Auszahlung bestimmt ist. Wird im Beschluss kein Tag der Auszahlung bestimmt, gilt der Tag nach der Beschlussfassung als Zeitpunkt des Zufließens.

2. Bei anderen Kapitalerträgen aus der Überlassung von Kapital

– nach Maßgabe des § 19, wenn es sich um Zinserträge aus Geldeinlagen bei Kreditinstituten oder nicht unter Z 1 fallende sonstige Bezüge im Sinne des § 27 Abs. 2 Z 1 lit. a handelt,

– im Zeitpunkt der Fälligkeit der Kapitalerträge bei allen sonstigen Kapitalerträgen aus der Überlassung von Kapital.

Bei Meldung des Eintritts von Umständen, die die Abzugspflicht beenden oder begründen (insbesondere Befreiungserklärung oder Widerrufserklärung), oder bei Zustellung eines

Bescheides im Sinne des § 94 Z 5 letzter Satz gelten der Zinsertrag, der auf den Zeitraum vom letzten Zufließen gemäß § 19 bis zur Meldung oder Zustellung entfällt, bzw. die anteiligen Kapitalerträge im Rahmen der Einkünfte aus realisierten Wertsteigerungen als Stückzinsen als zugeflossen. Im Falle einer Depotentnahme oder eines Wegzugs im Sinne der Z 3 sind der Zinsertrag, der auf den Zeitraum vom letzten Zufließen gemäß § 19 bis zur Meldung oder Zustellung entfällt, bzw. die anteiligen Kapitalerträge im Rahmen der Einkünfte aus realisierten Wertsteigerungen als Stückzinsen zu erfassen.

3. Bei Kapitalerträgen gemäß § 27 Abs. 3 und 4

- nach Maßgabe des § 19;*
- im Falle der Entnahme aus dem Depot im Sinne des § 27 Abs. 6 Z 1 lit. a im Entnahmezeitpunkt;*
 - im Falle des Wegzugs im Sinne des § 27 Abs. 6 Z 1 lit. b im Zeitpunkt der Veräußerung, der Entnahme oder des sonstigen Ausscheidens aus dem Depot, jedoch höchstens im Ausmaß des Erlöses oder des gemeinen Wertes im Zeitpunkt der Entnahme oder des sonstigen Ausscheidens; bei Geldeinlagen bei Kreditinstituten und sonstigen Forderungen gegenüber Kreditinstituten im Sinne des § 27a Abs. 1 Z 1 jedoch nach Maßgabe des § 19. Der Abzugsverpflichtete kann die herauszugebenden Wirtschaftsgüter und Derivate im Sinne des § 27 Abs. 3 und 4 bis zum Ersatz der voraussichtlich anfallenden Kapitalertragsteuer durch den Schuldner zurückbehalten.*

Abs. 4: Dem Empfänger der Kapitalerträge ist die Kapitalertragsteuer ausnahmsweise vorzuschreiben, wenn

- 1. der Abzugsverpflichtete die Kapitalerträge nicht vorschriftsmäßig gekürzt hat und die Haftung nach Abs. 1 nicht oder nur erschwert durchsetzbar wäre oder*
- 2. der Empfänger weiß, dass der Abzugsverpflichtete die einbehaltene Kapitalertragsteuer nicht vorschriftsmäßig abgeführt hat und dies dem Finanzamt nicht unverzüglich mitteilt.*

Abs. 5: Werden gutgeschriebene Kapitalerträge aus der Überlassung von Kapital nachträglich gekürzt, ist vom Abzugsverpflichteten die auf die nachträglich gekürzten Kapitalerträge entfallende Kapitalertragsteuer gutzuschreiben. Verluste aus der Einlösung von Wirtschaftsgütern im Sinne des § 27 Abs. 3 stellen keine nachträgliche Kürzung dar.

Gemäß § 96 Abs. 1 EStG ist die Kapitalertragsteuer innerhalb folgender Zeiträume abzuführen:

- 1. a) Bei Einkünften aus der Überlassung von Kapital gemäß § 27 Abs. 2 Z 1 und § 27 Abs. 5 Z 7, deren Schuldner Abzugsverpflichteter (§ 95 Abs. 2 Z 1 lit. a) ist, hat der Abzugsverpflichtete die einbehaltenen Steuerbeträge unter der Bezeichnung „Kapitalertragsteuer“ binnen einer Woche nach dem Zufließen der Kapitalerträge abzuführen, und zwar auch dann, wenn der Gläubiger die Einforderung des Kapitalertrages (zum Beispiel die Einlösung der Gewinnanteilscheine) unterlässt.*

b) Bei Zinsen aus Geldeinlagen bei Kreditinstituten und aus sonstigen Forderungen gegenüber Kreditinstituten im Sinne des § 27a Abs. 1 Z 1 hat der Abzugsverpflichtete am 15. Dezember jeden Jahres eine Vorauszahlung zu entrichten. Der Berechnung der Vorauszahlung sind folgende Werte zugrunde zu legen:

- Der Bestand an laufend verzinsten Geldeinlagen und sonstigen Forderungen zum letzten vorangegangenen Jahresabschluss.
- Das bis 1. Dezember des laufenden Kalenderjahres ermittelte jeweilige arithmetische Mittel der den laufend verzinsten Einlagen und sonstigen Forderungen zuzuordnenden Zinssätze des laufenden Kalenderjahres.
- Der bis 30. Oktober des laufenden Jahres angefallene Zinsaufwand für nicht laufend verzinsten Geldeinlagen und sonstige Forderungen. Dieser Zinsaufwand ist um 15% zu erhöhen.

Die Vorauszahlung beträgt 90% der aus diesen Werten errechneten Jahressteuer. Die restliche Kapitalertragsteuer ist am 30. September des Folgejahres zu entrichten.

c) Bei Zinsen, die der beschränkten Einkommensteuerpflicht gemäß § 98 Abs. 1 Z 5 lit. b unterliegen, hat der Abzugsverpflichtete die in einem Kalenderjahr einbehaltenen Steuerbeträge spätestens am 15. Februar des Folgejahres zu entrichten.

d) Bei allen anderen kapitalertragsteuerpflichtigen Einkünften aus der Überlassung von Kapital hat der Abzugsverpflichtete die in einem Kalendermonat einbehaltenen Steuerbeträge unter der Bezeichnung „Kapitalertragsteuer“ spätestens am 15. Tag nach Ablauf des folgenden Kalendermonates abzuführen.

2. Bei Einkünften aus realisierten Wertsteigerungen von Kapitalvermögen und bei Einkünften aus Derivaten hat der Abzugsverpflichtete die unter Berücksichtigung des Verlustausgleichs gemäß § 93 Abs. 6 einbehaltenen Steuerbeträge unter der Bezeichnung „Kapitalertragsteuer“ spätestens am 15. Tag nach Ablauf des folgenden Kalendermonats abzuführen.

Abs. 2: Die Kapitalertragsteuer ist an das für die Erhebung der Einkommen- oder Körperschaftsteuer des Abzugsverpflichteten zuständige Finanzamt abzuführen. Ist eine Körperschaft des öffentlichen Rechts zum Abzug verpflichtet, ist für die Erhebung jenes Finanzamt örtlich zuständig, in dessen Bereich die Zahlstelle liegt.

Abs. 3: Der Abzugsverpflichtete hat innerhalb der im Abs. 1 festgesetzten Frist dem Finanzamt eine Anmeldung elektronisch zu übermitteln. Der Bundesminister für Finanzen wird ermächtigt, den Inhalt und das Verfahren der elektronischen Übermittlung mit Verordnung festzulegen. In der Verordnung kann vorgesehen werden, dass sich der Abgabenschuldner einer bestimmten öffentlich-rechtlichen oder privatrechtlichen Übermittlungsstelle zu bedienen hat.

Die Anmeldung ist innerhalb der im Abs. 1 angeführten Fristen auch dann einzureichen, wenn ein Steuerabzug nicht vorzunehmen ist. In diesem Fall ist das Unterbleiben des Steuerabzugs zu begründen.

Abs. 4: Der Abzugsverpflichtete hat dem Empfänger der Kapitalerträge folgende Bescheinigungen zu erteilen:

1. Eine Bescheinigung über die Höhe der Einkünfte und des Steuerbetrages, über den Zahlungstag, über die Zeit, für welche die Einkünfte gezahlt worden sind, und über das Finanzamt, an das der Steuerbetrag abgeführt worden ist. Die Höhe der Einkünfte gemäß § 98 Abs. 1 Z 5 lit. b und der darauf entfallende Steuerbetrag sind gesondert auszuweisen.
2. Eine Bescheinigung über den Verlustausgleich gemäß § 93 Abs. 6. Darin sind für jedes Depot gesondert die bis zum Ende des Kalenderjahres erzielten positiven und negativen Einkünfte, untergliedert nach § 27 Abs. 2 und § 27 Abs. 3 und 4, sowie allfällige Änderungen der Depotinhaberschaft anzugeben. Auszuweisen ist weiters die Höhe der insgesamt im Rahmen des Verlustausgleichs gemäß § 93 Abs. 6 berücksichtigten negativen Einkünfte und erteilten Gutschriften.

Die Verpflichtung des Abzugsverpflichteten nach Z 1 entfällt, wenn Kapitalerträge für seine Rechnung durch ein Kreditinstitut gezahlt werden und wenn über die Zahlung eine der Bescheinigung gleichartige Bestätigung erteilt wird.

Gemäß § 21 Abs. 1 AVOG ist Betriebsfinanzamt das Finanzamt, in dessen Bereich eine Körperschaft, Personenvereinigung (Personengemeinschaft) ohne eigene Rechtspersönlichkeit oder Vermögensmasse ihren Ort der Geschäftsleitung (§ 27 Abs. 2 BAO) oder, sofern dieser nicht im Inland gelegen ist, ihren inländischen Sitz hat oder hatte.

Abs. 2: Das Betriebsfinanzamt ist zuständig

1. für die Erhebung der Körperschaftsteuer der in Abs. 1 genannten Steuersubjekte,
2. für die Erhebung der Umsatzsteuer,
3. für die Erhebung der Dienstgeberbeiträge (§§ 41 ff Familienlastenausgleichsgesetz 1967),
4. für die Feststellung von Einkünften (§ 188 BAO) aus Land- und Forstwirtschaft, Gewerbebetrieb und aus selbständiger Arbeit sowie
5. für die Erhebung der Kammerumlage (§§ 122 und 126 Wirtschaftskammergesetz 1998 – WKG).

aktuelle Fassung:

Abs. 3: Das Betriebsfinanzamt des Abfuhrpflichtigen ist zuständig in Angelegenheiten der Abzugsteuern (einschließlich Vorschreibung der Kapitalertragsteuer gemäß § 95 Abs. 4 EStG 1988). (BBKG 2010, BGBI I 2010/105 ab 15.12.2010) 2. AbÄG 2014, BGBI I 2014/105 ab 30.12.2014

Fassung im Zeitpunkt der Vorschreibung der verfahrensgegenständlichen Kapitalertragsteuer:

Abs. 3: Das Betriebsfinanzamt des Abfuhrpflichtigen ist zuständig in Angelegenheiten der Abzugsteuern (einschließlich Vorschreibung der Kapitalertragsteuer gemäß § 95 Abs. 5 EStG 1988).

Bei der I.GmbH, steuerlich erfasst beim Finanzamt Wien 3/6/7/11/15 Schwechat und Gerasdorf (StNr. 1), wurde im Rahmen einer Betriebsprüfung für die Jahre 2008 bis 2011 festgestellt, dass verdeckte Gewinnausschüttungen vorliegen und am 10. Dezember 2013 ein Bescheid über die Festsetzung der Kapitalertragsteuer an den Bf. als Empfänger der Kapitalerträge und damit nach § 95 Abs. 2 EStG Schuldner der Kapitalertragsteuer für 1/2008 bis 3/2013 erlassen.

Erläuternde Bemerkung zu § 21 Abs. 3 AVOG BGBI I 105/2010:

"Die Ergänzung im § 21 Abs. 3 AVOG 2010 bezweckt eine Klarstellung der Frage, ob das Betriebsfinanzamt des Abfuhrpflichtigen für die Festsetzung der Kapitalertragsteuern gegenüber dem Empfänger der Kapitalerträge zuständig ist."

Erläuternde Bemerkung zu § 21 Abs. 3 AVOG BGBI I 105/2014:

"Die Änderung in § 21 Abs. 3 AVOG 2010 ist lediglich eine Zitierungsanpassung."

Bei Erlassung des BGBI I 2010/105 war der aktuell unter § 95 Abs. 4 EStG erfasste Text wortident unter § 95 Abs. 5 EStG. Die Verschiebung der Textpassage unter § 95 Abs. 4 EStG erfolgt mit BudBG 2011.

Es war bereits mit Ergänzung des § 21 Abs. 3 AVOG durch BGBI I 105/2010 erklärtes Ziel des Gesetzgebers nur eine Klarstellung zu bestehenden Normen und nicht eine Änderung eines bestehenden Normenkomplexes vorzunehmen.

Der vorliegenden Fehler in der Zitierungsanpassung war auch leicht erkennbar, da ein Hinweis auf Abs. 5 nach Änderung des § 95 EStG keinen Sinn ergibt.

Gesetzgeberischer Wille war daher stets eine Abgabenvorschreibung auch an den Empfänger der Kapitalerträge durch das Betriebsfinanzamt der abzugsverpflichteten Gesellschaft.

Da nach § 21 Abs. 3 AVOG das Betriebsfinanzamt der ausschüttenden Gesellschaft in Angelegenheiten der Vorschreibung der Kapitalertragsteuer zuständig ist, musste beim Finanzamt Wien 3/6/7/11/15/Schwechat und Gerasdorf für den Bf. neu eine Steuernummer zur Verbuchung der Kapitalertragsteuer angelegt werden (StNr. 3).

Der Bf. war als Abgabepflichtiger jedoch bereits beim Finanzamt Wien 8/16/17 (StNr. 2) steuerlich erfasst, daher war bei Zustellung des Bescheides über die Festsetzung der Kapitalertragsteuer die bei seinem Wohnsitzfinanzamt bestehende Zustellvollmacht für die Steuerberatungskanzlei Vindobona-Interbuch Wthd. GmbH zu berücksichtigen.

Die Kapitalertragsteuer wäre jeweils binnen einer Woche ab Zufluss der Kapitalerträge fällig gewesen und wurde bei Fälligkeit nicht entrichtet.

Der Säumniszuschlag ist nach § 217 Abs. 1 BAO eine objektive Rechtsfolge einer Nichtentrichtung von Abgabenschuldigkeiten bei deren Fälligkeit.

Für die Einhebung der Säumniszuschläge ist jene Abgabenbehörde zuständig, der die Einhebung der betreffenden Abgabe obliegt.

Daher ist rechtsrichtig auch der Bescheid über die Festsetzung eines ersten Säumniszuschlages auf Basis der angefallenen und bei Fälligkeit nicht entrichteten Kapitalertragsteuer für 1-3/2013 durch das Finanzamt Wien 3/6/7/11/15 Schwechat und Gerasdorf an den Bf. erlassen worden.

Gemäß § 103 Abs. 1, zweiter Satz BAO können im Einhebungsverfahren ergehende Erledigungen aus Gründen der Zweckmäßigkeit, insbesondere zur Vereinfachung und Beschleunigung des Verfahrens, trotz Vorliegens einer Zustellungsbevollmächtigung wirksam dem Vollmachtgeber unmittelbar zugestellt werden.

Der Bescheid über die Festsetzung eines ersten Säumniszuschlages vom 9.1.2014, der Bescheid über die Festsetzung eines zweiten Säumniszuschlages vom 9.5.2014 und der Bescheid über die Festsetzung eines dritten Säumniszuschlages stellen Erledigung im Einhebungsverfahren dar, daher konnten sie auch rechtswirksam, trotz aufrechter Zustellvollmacht, an den Bf. persönlich zugestellt werden.

Gemäß § 226 BAO sind Abgabenschuldigkeiten, die nicht spätestens am Fälligkeitstag entrichtet werden, in dem von der Abgabenbehörde festgesetzten Ausmaß vollstreckbar.

Gemäß § 212a. Abs. 1 BAO ist die Einhebung einer Abgabe, deren Höhe unmittelbar oder mittelbar von der Erledigung einer Bescheidbeschwerde abhängt, auf Antrag des Abgabepflichtigen von der Abgabenbehörde insoweit auszusetzen, als eine Nachforderung unmittelbar oder mittelbar auf einen Bescheid, der von einem Anbringen abweicht, oder auf einen Bescheid, dem kein Anbringen zugrunde liegt, zurückzuführen ist, höchstens jedoch im Ausmaß der sich bei einer dem Begehr des Abgabepflichtigen Rechnung tragenden Beschwerdeerledigung ergebenden Herabsetzung der Abgabenschuld. Dies gilt sinngemäß, wenn mit einer Bescheidbeschwerde die Inanspruchnahme für eine Abgabe angefochten wird.

Abs. 5: Die Wirkung einer Aussetzung der Einhebung besteht in einem Zahlungsaufschub.

Abs. 9: Für Abgabenschuldigkeiten sind

a) solange auf Grund eines Antrages auf Aussetzung der Einhebung, über den noch nicht entschieden wurde, Einbringungsmaßnahmen weder eingeleitet noch fortgesetzt werden (§ 230 Abs. 6) oder

b) soweit infolge einer Aussetzung der Einhebung ein Zahlungsaufschub eintritt, Aussetzungszinsen in Höhe von zwei Prozent über dem jeweils geltenden Basiszinssatz pro Jahr zu entrichten.

Gemäß § 230 Abs. 6 BAO gilt: Wurde ein Antrag auf Aussetzung der Einhebung gestellt, so dürfen Einbringungsmaßnahmen hinsichtlich der davon nach Maßgabe des § 212 a Abs. 1, 2 lit. b und 3 letzter Satz betroffenen Abgaben bis zu seiner Erledigung weder eingeleitet noch fortgesetzt werden.

Wegen eines Wechsels von Zuständigkeiten von Veranlagungsteams bei der Abgabenbehörde wurde erst im Zuge der Ermittlungen durch das BFG bekannt, dass am 2. Jänner 2014 mit Beschwerde gegen den Bescheid über die Festsetzung von Kapitalertragsteuer für 1/2008 bis 3/2013 ein Antrag auf Aussetzung der Einhebung nach § 212a BAO eingebracht wurde.

Dieser Antrag bewirkt, dass der verfahrensgegenständliche Bescheid über die Festsetzung eines dritten Säumniszuschlages rechtswidrig ergangen ist und somit aufzuheben war.

Zulässigkeit einer Revision

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung liegt nicht vor.

Wien, am 6. Oktober 2015